



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.720152/2010-16
RESOLUÇÃO	3301-001.999 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA DA BARRA S/A – AÇÚCAR E ÁLCOOL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledé – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Jose de Assis Ferraz Neto, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido do qual transcrevo excertos:

O presente processo foi formalizado para tratamento do Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS/Pasep não-cumulativo nº 16385.27889.120107.1.1.08-9148,

transmitido pela internet em 12.01.2007, apurado no 4º trimestre de 2006, no valor de R\$ 479.388,09 (quatrocentos e setenta e nove mil, trezentos e oitenta e oito reais e nove centavos), em virtude da não incidência deste tributo sobre as receitas das operações de mercadorias para o exterior, conforme a Lei nº 10.637/2002 e IN SRF nº 247/2002.

Tal pedido foi retificado pelo Pedido de Ressarcimento nº 39689.83166.270710.1.5.08-0909 (fls. 2656 a 2659), que alterou o valor do crédito pleiteado para R\$ 712.395,71 (setecentos e doze mil, trezentos e noventa e cinco reais e setenta e um centavos), o qual foi admitido, haja vista o pedido original encontrava-se pendente de decisão administrativa quando do envio do documento retificador, a teor dos artigos 76 e 77 da IN RFB nº 900/2008.

Cumulado com o pedido, a contribuinte encaminhou as seguintes Dcomp:

29963.43914.141106.1.3.08-0031, 25114.17317.141206.1.3.08-8039,
13344.28900.270710.1.7.08-8069, 34220.43740.250610.1.3.08-0316,
02321.97576.290610.1.3.08-0904 e 17982.69353.220710.1.3.08-5893.

A fiscalização da DRF elaborou o Termo de Verificação de fls.2679/2697, no qual explicou as glosas efetuadas e os cálculos indicando um crédito inferior ao pleiteado pela empresa. Em síntese, foram glosados os créditos relativos a despesas e gastos que não se enquadrariam no conceito legal de insumo, nem estariam relacionados na legislação de regência.

Naquele termo está indicada alteração no rateio proporcional para atribuição de créditos da não-cumulatividade, bem como detalhados os valores de créditos de insumos, em função de itens que não se enquadram nesse conceito como definido na Instrução Normativa SRF nº 247/2002, e de bens e serviços vinculados a centros de custo não relacionados diretamente à produção do bem a ser comercializado, além da glosa dos créditos de óleo diesel e gasolina adquiridos para revenda, por incidir a modalidade monofásica.

Entendeu que as despesas incorridas no processo produtivo da cana-de-açúcar, ou seja, sua semeadura, colheita e transporte até a usina onde seria fabricado o açúcar, não atendem ao critério para caracterização como insumos.

Assim, a glosa alcançou os diversos itens de bens e serviços utilizados em diferentes máquinas e equipamentos existentes tanto na área agrícola como no parque industrial, como serviços de dedetização, transporte de funcionários, manutenção de ar condicionado, viagens e deslocamento etc, além de:

(...)

A autoridade fiscal glosou, também, alimentação, medicamentos, serviços de carga, descarga e movimentação de mercadorias, garfo, facas, máquina de calcular, caneta, telhas, transportes de turmas etc. (confira: fls. 2687/2688)

Não se enquadraram no conceito de insumos, também, corante laranja AEAC e similares, conjuntamente com os serviços vinculados ao centro de custo Anidro Carburante.

Os créditos relacionados às despesas pagas à pessoa física foram glosados, ainda aluguel agrícola, aluguel de projeto social, aluguel de veículos, estacionamento e foram mantidos os créditos somente das despesas de energia elétrica consumida no estabelecimento industrial.

Quanto às despesas de fretes e armazenagem, foram glosados os valores relativos à armazenagem e fretes vinculados ao centro de custo Anidro Carburante ME e Venda Anidro Carburante, tributado no regime cumulativo, sem direito a creditamento.

As despesas dos serviços de descarga, paletização, mecanização e transporte a centros de custos do processo produtivo, estadias, serviços de distribuição de mercadorias entre filiais, valores de ICMS sobre frete e materiais de embalagem para transporte não são passíveis de creditamento, conforme asseverou o Auditor-fiscal.

No referido Termo, está a glosa de encargos de depreciação sobre bens do ativo imobilizado dos mesmos centros de custos referidos acima, por não utilização dos bens na fabricação do produto final.

O Auditor-fiscal esclarece que os créditos não aceitos foram relacionados nos Anexos 2,3 e 4, além do Anexo que trata do rateio e do Anexo 5 que relaciona o valor das bases de cálculo dos créditos informados pela empresa segregadas por setores, confira-se:

(...)

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 2699/2729, alegando em sede de preliminar que “não prospera, para fins de fundamentação do indeferimento da compensação dos créditos apontados nas Dcomp números 01112.29297.141106.1.3.09-0606 e 30660.43116.141206.1.3.09-3360, o fato de que os créditos pleiteados nesse pedido de ressarcimento já teria sido integralmente utilizado nos mencionados pedidos de compensação”.

No mérito (letra b) inicia argumentando sobre falta de recolhimento de contribuições sobre doações de álcool carburante; e descontos indevidos da base de cálculo – doação, bonificação, amostra, brinde e bonificação, cita normas e o auto de infração ora combatido, trazendo seu entendimento sobre o assunto e continua:

(...)

Entretanto, a Receita Federal, a pretexto de interpretar e aplicar a legislação federal, maliciosa e ilegalmente, limitou o conceito de insumos na Instrução Normativa 404/2004. Esta restrição representa manifesto vício de ilegalidade. O

princípio da legalidade está na Constituição Federal (art. 5º, inc. II) e deve ser observado pela Administração conforme comanda o art. 37 da Carta Magna. Assim também ensina a melhor doutrina, e é este o entendimento prevalecente nos tribunais pátrios;

Especificamente em relação às glosas relativas aos bens utilizados como insumos, estas não podem prevalecer porquanto se tratam de ferramentas operacionais, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar, na destilaria de álcool, os quais estão diretamente ligados ao processo produtivo, razão pelo qual deveriam ter sido admitidos pela autoridade fiscal. Nesse sentido foi formulada a Solução de Divergência nº 12, de 2007, conforme ementa trazida à colação;

O mesmo vale em relação aos combustíveis adquiridos para o transporte do produto para exportação e indispensáveis a atividade agroindustrial, assim como ao transporte da mão de obra que é indispensável em todo o processo de plantio, tratos culturais, colheita e industrialização. Portanto, sem combustível não há como se conceber o plantio, os tratos culturais, a colheita, o transporte e, por fim, a industrialização da cana-de-açúcar. E não há que se alegar que os combustíveis não integram o produto final e, por isso, não gerariam direito a créditos de PIS. Isto porque, consoante a orientação jurisprudencial é legítimo o crédito relativamente aos materiais que a despeito de não integrarem fisicamente o produto final, são consumidos e/ou inutilizados no processo produtivo;

No item de serviços utilizados como insumos, todas as glosas são equivocadas e indevidas, tendo em vista que todos os itens elencados pela fiscalização também estão diretamente ligados ao processo produtivo;

Não há dúvida de que os serviços de pessoas físicas mencionados (transporte de resíduos industriais – vinhaça – para aplicação na lavoura de cana-de-açúcar como fertilizante, armazenagem de açúcar, etc), também se enquadram perfeitamente no conceito de insumos para efeitos de crédito da contribuição não cumulativa;

Quanto às despesas de depreciação do ativo imobilizado, não fez uma adequada análise a fiscalização do que ocorreu em cada uma das situações mencionadas, não bastando observar simplesmente números de contas contábeis e concluir apressadamente pelo lançamento dos créditos. Todos os itens não aceitos e lançados fazem parte do conceito de insumo, eis que são indispensáveis à produção dos bens comercializados pela Impugnante, e como tal integram os custos de aquisição e fabricação devendo gerar créditos, para que não exista desrespeito à regra da não-cumulatividade das contribuições; No amplo conceito de aluguel de prédio deve ser enquadrado também o arrendamento de propriedades rurais, razão pela qual é legítimo o crédito pleiteado. É que, juridicamente, o imóvel rural pode ser considerado um prédio rústico, como prescreve o art. 4º do Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64), conceito este posteriormente incorporado no texto da Lei nº 8.629/93, que tratou da reforma agrária. Neste sentido, aplica-se à espécie o disposto no art. 110 do CTN; O

aluguel de veículos também é legítimo por estar vinculado ao processo produtivo, inclusive com previsão no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, de crédito sobre aluguel de máquinas, equipamentos e prédios utilizados nas atividades da empresa.

Igualmente está incorreta a glosa quanto às despesas com exportação decorrentes da desconsideração de operações cujas notas-fiscais supostamente não se referem a custos de frete ou armazenagem. Isto porque tais notas representam serviços com o recebimento, armazenagem e embarque, o mesmo se aplicando ao transporte rodoviário para os terminais portuários, encontrando amparo no art. 6º, §§ 1º e 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Assim também ocorre com as despesas com estadias, as quais, como sabido, referem-se ao custo adicional ao frete pela demora no recebimento da mercadoria no terminal portuário, estando prevista sua apropriação conforme inciso IX do art. 3º da mesma lei.

No ítem 14 a recorrente indica a juntada com o recurso voluntário de Laudo/Parecer técnico para comprovar a essencialidade e imprescindibilidade dos itens glosados em face do processo produtivo /unidade do processo produtivo

b. os bens e serviços utilizados na fase agrícola do processo produtivo da agroindústria também devem ser considerados como insumo para fins de PIS e COFINS, pois o art. 30 das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02 faz referência ao termo "produção". Ademais, o laudo técnico apresentado comprova a unidade do processo produtivo da RECORRENTE.

Ademais recorrente requer a realização de diligência fiscal:

142. Alternativamente, caso se entenda que as razões e elementos já apresentados não seriam suficientes para demonstrar a regularidade dos créditos de PIS/PASEP, a RECORRENTE pede a conversão do julgamento em diligência, para que lhe seja dada a oportunidade de trazer aos autos elementos que se entendam necessários para justificar a regularidade dos créditos por ela apropriados, conforme as dúvidas que, eventualmente, vierem a surgir.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

Nos termos do relatório, o recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2 DO CONCEITO DE INSUMOS PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE COFINS.

A decisão objeto deste processo foi mantida pela DRJ, embasada na impossibilidade de considerar tais créditos como originados de insumos para a atividade desenvolvida pela Autuada, sendo aplicada a IN SRF nº 247/2002 (PIS/Pasep) e IN SRF nº 404/2004 (Cofins), que estabelecia como insumo aquele aplicado ou consumido em ação direta sobre o produto em fabricação, excluindo os custos, despesas ou encargos que reflitam indiretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda.

Todavia, é fato notório que o Superior Tribunal de Justiça concluiu através do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

A partir dessa decisão definitiva do STJ, restou pacificado que, no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito deve ser calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínseco à atividade econômica da empresa.

Passo à análise do presente caso quanto à necessidade de conversão do julgamento em diligência para que sejam apuradas a relevância e essencialidade dos itens identificado como insumo pela Recorrente, cujos créditos foram glosados pela fiscalização.

Conforme o voto do acórdão recorrido não se poderia aplicar o conceito ampliado de insumo como pretendido pela recorrente:

(...)

A recorrente pretende a reforma da decisão contestada, ante a alegação de que as glosas realizadas pela fiscalização não observaram a diferença existente entre o sistema não-cumulativo dos impostos (de origem constitucional) e o sistema criado para as contribuições (de origem infraconstitucional). Entende ela que no sistema não-cumulativo das contribuições o direito ao creditamento está relacionado, em resumo, com a essencialidade dos custos e despesas realizados para fins de obtenção do produto exportado.

Nesse sentido, as normas criadas pela Receita Federal para disciplinar a matéria apresentam vícios de legalidade porquanto estipulam restrições não prescritas nas leis instituidoras dos créditos das contribuições. Reporta-se, a seu favor, ao entendimento esposado na Solução de Divergência nº 12, de 2007, assim como na doutrina e jurisprudência judicial. Combateu, especificamente, as glosas relativas aos bens utilizados como insumos, tais como, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar, na destilaria de álcool, assim como as glosas relativas a combustíveis utilizados no

transporte, aos serviços em geral, especialmente os serviços de armazenagem. Protestou, outrossim, contra as glosas relativas às despesas com aluguel de veículos e de propriedade rural e com depreciação do ativo imobilizado.

(...)

Destarte, na espécie em julgamento o mister desta autoridade julgadora resume-se a analisar a eventual procedência da matéria expressamente impugnada ante as prescrições normativas editadas pela Receita Federal, que regulamentaram o direito litigado. Especificamente, analisar as glosas procedidas pela fiscalização, expressamente contestadas pela recorrente, ante as disposições contidas na IN SRF nº 247/2002.

(...)

2.1. Bens utilizados como insumos

A este respeito, observo que a recorrente, muito embora tenha atacado todas as glosas de maneira genérica, especificamente reportou-se a “ferramentas operacionais, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar, na destilaria de álcool, os quais estão diretamente ligados ao processo produtivo, razão pelo qual deveriam ter sido admitidos pela autoridade fiscal”.

Importante destacar que a recorrente não se reportou especificamente a uma determinada glosa, identificando os dados da aquisição do bem glosado (nota fiscal, valor, data, ou mesmo o item destacado nas planilhas incluídas no referido Termo de Verificação Fiscal). Concentrou seus protestos em termos genéricos, quanto aos créditos glosados em relação aos bens que entende se tratarem de insumos (aliás, assim também procedeu em relação às demais glosas especificamente apontadas no recurso). Assim sendo, entendo que o julgamento também deve analisar a questão nos mesmos termos genéricos postos pela recorrente, sem se debruçar especificamente e individualizadamente nos itens glosados pela fiscalização (identificados pelas respectivas notas fiscais de aquisição).

Pois bem.

Como visto, o conceito de insumos, para fins do reconhecimento ao direito de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep – não-cumulativa, é aquele prescrito no art. 60, inc. I, alínea “b”, c/c § 5º, inciso I, alínea “a”, da IN SRF nº 247/2002, verbis:

Da análise dos argumentos da Autoridade Fiscal e da defesa, bem como em razão da documentação apresentada pela Contribuinte, entendo necessária a realização de diligência para melhor identificar a configuração de insumos sobre as irregularidades apontadas.

Com isso, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, bem como em atenção à

necessária busca pela verdade material, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

a) Reapurar o crédito objeto do pleito de ressarcimento cotejando as glosas efetuadas pela fiscalização com o Laudo Técnico acostado pela recorrente/recurso voluntário, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

b) Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

c) Elaborar Relatório Conclusivo e recálculo sobre as apurações e resultado da diligência;

d) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias;

e) Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro